

University of Groningen

Verzamelbesluit aanmerkelijk belang en erfecht

Burgerhart, Wouter

Published in:
AdvoTip

DOI:
[10.5553/AT/246872862018007010001](https://doi.org/10.5553/AT/246872862018007010001)

IMPORTANT NOTE: You are advised to consult the publisher's version (publisher's PDF) if you wish to cite from it. Please check the document version below.

Document Version
Publisher's PDF, also known as Version of record

Publication date:
2018

[Link to publication in University of Groningen/UMCG research database](#)

Citation for published version (APA):
Burgerhart, W. (2018). Verzamelbesluit aanmerkelijk belang en erfecht. *AdvoTip*, 2018(10).
<https://doi.org/10.5553/AT/246872862018007010001>

Copyright

Other than for strictly personal use, it is not permitted to download or to forward/distribute the text or part of it without the consent of the author(s) and/or copyright holder(s), unless the work is under an open content license (like Creative Commons).

The publication may also be distributed here under the terms of Article 25fa of the Dutch Copyright Act, indicated by the "Taverne" license. More information can be found on the University of Groningen website: <https://www.rug.nl/library/open-access/self-archiving-pure/taverne-amendment>.

Take-down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

Downloaded from the University of Groningen/UMCG research database (Pure): <http://www.rug.nl/research/portal>. For technical reasons the number of authors shown on this cover page is limited to 10 maximum.

Onder redactie van:

Prof. mr. dr. B.M.E.M. Schols
Prof. mr. dr. W. Burgerhart
Prof. mr. dr. F.W.J.M. Schols
Mr. F.M.H. Hoens
Mr. G.A. Tuinstra
Mr. J.Th.M. Diks
Mr. M.J.P. Schipper
Mr. dr. N.V.C.E. Bauduin
Mr. E.C.E. Schnackers
Mr. dr. J.W.A. Rheinfeld

AdvoTip

Erfrecht voor de advocaat

Afl. 2018-10

23 mei 2018

Verzamelbesluit aanmerkelijk belang en erfrecht

Dat in de erfrechtelijke afwikkeling van een nalatenschap de fiscaliteit een prominente rol speelt, behoeft volgens mij geen nadere onderbouwing. Erfbelasting en inkomstenbelasting dringen om een 'eerste plek' van de relevante belastingen. In erfrechtgeschillen spelen deze heffingen dan ook geregeld op.

In het fiscale recht speelt, naast wetgeving en jurisprudentie, besluitvorming van het ministerie van Financiën een belangrijke rol van betekenis. Hierin wordt duidelijk hoe de Belastingdienst over bepaalde fiscale vraagstukken denkt, waarbij moet worden aangetekend dat de besluiten geen wetgevende status hebben maar dat in de praktijk soms wel (bijna) krijgen. Maar goed, over dit vraagstuk zal ik nu niet verder uitweiden.

Een van de belangrijker fiscale besluiten is het zogenoemde verzamelbesluit aanmerkelijk belang, welk besluit recent is herzien. Dit besluit van de staatssecretaris van Financiën van 9 maart 2018 (nr. 2018-27139) is op 21 maart 2018 in de Staatscourant gepubliceerd (nr. 15751). Het is een omvangrijk besluit betreffende uiteenlopende aanmerkelijk belangvraagstukken, die zeker niet alle voor de erfrechtpraktijk van belang zijn. Het besluit bevat echter ook enkele onderdelen waarvoor dat wel het geval is, al was het maar omdat de staatssecretaris van Financiën Boek 4 BW als vertrekpunt neemt voor zijn standpunten.

Eerst heel kort de techniek van de aanmerkelijk belangheffing. Een natuurlijk persoon heeft ingevolge artikel 4.6 Wet IB 2001 een aanmerkelijk belang indien hij, al dan niet tezamen met zijn partner, direct of indirect:

- a. voor ten minste vijf procent van het geplaatste kapitaal aandeelhouder is in een vennootschap waarvan het kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld;
- b. rechten heeft om direct of indirect aandelen te verwerven tot ten minste vijf procent van het geplaatste kapitaal;
- c. winstbewijzen heeft die betrekking hebben op ten minste vijf procent van de jaarwinst van een vennootschap dan wel op ten minste vijf procent van wat bij liquidatie wordt uitgekeerd;
- d. gerechtigd is ten minste vijf procent van de stemmen uit te brengen in de algemene vergadering van een in artikel 4.5a bedoelde rechtspersoon.

Over het (belastbare) inkomen uit aanmerkelijk belang is hij in Box II inkomstenbelasting verschuldigd tegen een tarief van 25 procent (artikel 2.12 Wet IB 2001). Inkomen uit aanmerkelijk belang is het gezamenlijke bedrag van (kort gezegd) de reguliere voordelen (verminderd met de aftrekbare kosten) en de vervreemdingsvoordelen (artikel 4.12 Wet IB 2001). Bij reguliere voordelen kan men denken aan dividend, terwijl bij vervreemdingsvoordelen doorgaans gedacht wordt aan verkoopwinst.

Van een fictieve vervreemding (en dus een belastbaar feit) is sprake indien aandelen of winstbewijzen onder algemene titel alsmede krachtens erfrecht onder bijzondere titel op een ander dan de aanmerkelijk belanghouder overgaan. We betreden met deze fictie het erfrechtelijke speelveld waarin erfopvolging als overgang onder algemene titel en de verkrijging uit een legaat als de bedoelde bijzondere titel belastbare feiten opleveren. Het gevolg is heffing van 25 procent inkomstenbelasting over het verschil tussen de waarde in het economische verkeer (artikel 4.22 Wet IB 2001) en de verkrijgingsprijs van de betrokken aandelen of winstbewijzen. Let wel, in combinatie met de erfbelasting resulteert dit in een heffingsdruk van circa veertig procent. Dit betekent een forse uitstroom van liquiditeiten in de privésfeer.

Het is onder omstandigheden echter mogelijk om de betaling van de inkomstenbelasting uit te stellen via het doorschuiven van de belastingclaim naar de verkrijgers krachtens erfrecht. Artikel 4.17a Wet IB 2001 biedt die mogelijkheid indien aan verschillende voorwaarden wordt voldaan. De belangrijkste daarvan is dat de betrokken vennootschap een onderneming moet drijven en de claim slechts kan worden doorgeschoven voor zover deze betrekking heeft op het vermogen van die onderneming. Het is immers niet ondenkbaar (en in de praktijk ook veelvuldig het geval) dat een vennootschap naast ondernemingsvermogen over beleggingsvermogen beschikt (waaronder ook overvloedige liquiditeiten kunnen worden begrepen). De regeling waarop ik thans doel wordt wel aangeduid als de BOF of de BOR, een afkorting van respectievelijk bedrijfsopvolgingsfaciliteiten of bedrijfsopvolgingsregeling. Een onderwerp waarop ik in dit verband zeker nog eens terugkom.

Het is in veel gevallen van groot economisch belang of de faciliteiten wel of niet kunnen worden ingezet. Soms ontbreken eenvoudigweg de liquiditeiten om de acute belastingheffing te kunnen voldoen. In beginsel draaien de erfgenamen (als rechtsofvolgers onder algemene titel van de aanmerkelijk belanghouder) gezamenlijk op voor de aanmerkelijk belangheffing, maar kan deze claim ook worden doorgeschoven naar bijvoorbeeld een legataris. Wat is het geval indien de 'neuzen niet dezelfde kant op staan' bij de afwikkeling van de nalatenschap? Dienen alle betrokkenen dezelfde keuze te maken? Dit zou een discussiepunt tussen de erfgenamen kunnen opleveren. Wie wil wel, en wie niet?

Onderdeel 5.2.1 van het verzamelbesluit brengt enige duidelijkheid (en mogelijke verlichting); dit onderdeel luidt als volgt:

'De overgang krachtens erfrecht onder algemene titel of onder bijzondere titel wordt op verzoek van de gezamenlijke belanghebbenden onder voorwaarden niet als vervreemding aangemerkt (artikel 4.17a, eerste lid, aanhef, van de Wet IB 2001). Onder de gezamenlijke belanghebbenden wordt verstaan: de vervreemder en de verkrijger(s). In geval van een erflater wordt als vervreemder aangemerkt de rechtsgeldige vertegenwoordiger(s), bijvoorbeeld de executeur-testamentair. De verkrijgers hoeven niet per definitie alle erfgenamen en legatarissen te zijn. Iedere erfgenaam of legataris kan zelf kiezen of hij een verzoek tot doorschuiving doet.'

Zonder executeur zullen de erfgenamen gezamenlijk als vervreemder worden aangemerkt en is eensgezindheid benodigd voor een verzoek om doorschuiving van de belastingclaim (technisch geformuleerd: door de overgang krachtens erfrecht niet als een vervreemding aan te merken). Is een executeur beschikbaar, dan hoeft aan de zijde van de vervreemder niet te worden getwijfeld aan een eensluidend oordeel. De erfgenamen kunnen als verkrijger vervolgens individueel bepalen of zij wel of niet aan het verzoek hun medewerking willen verlenen.

Dat hierdoor niet alle boedelafwikkelingsleed geleden is, spreekt wel voor zich. Zo zal de erfgenaam die aan een doorschuivingsverzoek medewerking heeft verleend en daardoor een latente belastingschuld overgenomen heeft, deze graag voor het nominale bedrag in

de afwikkeling willen betrekken. Andere gerechtigden tot de nalatenschap hebben daarop wellicht een andere visie. Zonder acute belastingheffing zal men een contante waarde van de belastingschuld willen hanteren. Ofwel, een volgend discussieonderwerp in de boedelafwikkeling.

Tot de volgende keer!

Prof. mr. dr. W. Burgerhart



ScholsBurgerhartSchols

www.scholsburgerhartschols.nl

Boomjuridisch

Postbus 85576
2508 CG Den Haag

T (070) 330 70 33
E info@boomjuridisch.nl
I www.boomjuridisch.nl

Copyright 2018 © AdvoTip

Hoewel uiterste zorg is besteed aan de inhoud van *AdvoTip* – *Erfrecht voor de advocaat* aanvaarden de uitgever en de redactie geen aansprakelijkheid voor onvolledigheid of onjuistheid.